

## Die Neuregelungen auf einen Blick

- Entfernungspauschale: Fortführung der Gesetzeslage 2006
- Fundstelle: EntfPauschG (BGBl. I 2009, 774; BStBl. I 2009, 536)

### 3. Gewinn

#### § 4

#### Gewinnbegriff im Allgemeinen

idF v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

(1) <sup>1</sup>Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen. <sup>2</sup>Entnahmen sind alle Wirtschaftsgüter (Barentnahmen, Waren, Erzeugnisse, Nutzungen und Leistungen), die der Steuerpflichtige dem Betrieb für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Laufe des Wirtschaftsjahres entnommen hat. <sup>3</sup>Einer Entnahme für betriebsfremde Zwecke steht der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder der Nutzung eines Wirtschaftsguts gleich. <sup>4</sup>Satz 3 gilt nicht für Anteile an einer Europäischen Gesellschaft oder Europäischen Genossenschaft in den Fällen

- einer Sitzverlegung der Europäischen Gesellschaft nach Artikel 8 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 des Rates vom 8. Oktober 2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE) (ABl. EG Nr. L 294 S. 1), zuletzt geändert durch die Verordnung (EG) Nr. 885/2004 des Rates vom 26. April 2004 (ABl. EU Nr. L 168 S. 1), und
- einer Sitzverlegung der Europäischen Genossenschaft nach Artikel 7 der Verordnung (EG) Nr. 1435/2003 des Rates vom 22. Juli 2003 über das Statut der Europäischen Genossenschaft (SCE) (ABl. EU Nr. L 207 S. 1).

## ESTG § 4

<sup>5</sup>Ein Wirtschaftsgut wird nicht dadurch entnommen, dass der Steuerpflichtige zur Gewinnermittlung nach § 13a übergeht. <sup>6</sup>Eine Änderung der Nutzung eines Wirtschaftsguts, die bei Gewinnermittlung nach Satz 1 keine Entnahme ist, ist auch bei Gewinnermittlung nach § 13a keine Entnahme. <sup>7</sup>Einlagen sind alle Wirtschaftsgüter (Bareinzahlungen und sonstige Wirtschaftsgüter), die der Steuerpflichtige dem Betrieb im Laufe des Wirtschaftsjahres zugeführt hat; einer Einlage steht die Begründung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts gleich. <sup>8</sup>Bei der Ermittlung des Gewinns sind die Vorschriften über die Betriebsausgaben, über die Bewertung und über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung zu befolgen.

(2) <sup>1</sup>Der Steuerpflichtige darf die Vermögensübersicht (Bilanz) auch nach ihrer Einreichung beim Finanzamt ändern, soweit sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung unter Befolgung der Vorschriften dieses Gesetzes nicht entspricht; diese Änderung ist nicht zulässig, wenn die Vermögensübersicht (Bilanz) einer Steuerfestsetzung zugrunde liegt, die nicht mehr aufgehoben oder geändert werden kann. <sup>2</sup>Darüber hinaus ist eine Änderung der Vermögensübersicht (Bilanz) nur zulässig, wenn sie in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit einer Änderung nach Satz 1 steht und soweit die Auswirkung der Änderung nach Satz 1 auf den Gewinn reicht.

(3) <sup>1</sup>Steuerpflichtige, die nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, und die auch keine Bücher führen und keine Abschlüsse machen, können als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ansetzen. <sup>2</sup>Hierbei scheiden Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aus, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden (durchlaufende Posten). <sup>3</sup>Die Vorschriften über die Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 6 Absatz 2), die Bildung eines Sammelpostens (§ 6 Absatz 2a) und über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung sind zu befolgen. <sup>4</sup>Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, für Anteile an Kapitalgesellschaften, für Wertpapiere und vergleichbare nicht verbriefte Forderungen und Rechte, für Grund und Boden sowie Gebäude des Umlaufvermögens sind erst im Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses oder bei Entnahme im Zeitpunkt der Entnahme als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. <sup>5</sup>Die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens im Sinne des Satzes 4 sind unter Angabe des Tages der Anschaffung oder Herstellung und der Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder des an deren Stelle getretenen Werts in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen.

(4) Betriebsausgaben sind die Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind.

(4a) <sup>1</sup>Schuldzinsen sind nach Maßgabe der Sätze 2 bis 4 nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. <sup>2</sup>Eine Überentnahme ist der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen. <sup>3</sup>Die nicht abziehbareren Schuldzinsen werden typisiert mit 6 Prozent der Überentnahme des Wirtschaftsjahres zuzüglich der Überentnahmen vorangegangener Wirtschaftsjahre und abzüglich der Beträge, um die in den vorangegangenen Wirtschaftsjahren der Gewinn und die Einlagen die Entnahmen überstiegen haben (Unterentnahmen), ermittelt; bei der Ermittlung der Überentnahme ist vom Gewinn ohne Berücksichtigung der nach Maßgabe dieses Absatzes nicht abziehbareren Schuldzinsen auszugehen. <sup>4</sup>Der sich dabei ergebende Betrag, höchstens jedoch der um 2 050 Euro verminderte Betrag der im Wirtschaftsjahr angefallenen Schuldzinsen, ist dem Gewinn hinzuzurechnen. <sup>5</sup>Der Abzug von Schuldzinsen für Darlehen zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bleibt unberührt. <sup>6</sup>Die Sätze 1 bis 5 sind bei Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 sinngemäß anzuwenden; hierzu sind Entnahmen und Einlagen gesondert aufzuzeichnen.

(5) <sup>1</sup>Die folgenden Betriebsausgaben dürfen den Gewinn nicht mindern:

1. Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind. <sup>2</sup>Satz 1 gilt nicht, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Wirtschaftsjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 35 Euro nicht übersteigen;
2. Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass, soweit sie 70 Prozent der Aufwendungen übersteigen, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen und deren Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen sind. <sup>2</sup>Zum Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen hat der Steuerpflichtige schriftlich die folgenden Angaben zu machen: Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen. <sup>3</sup>Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung; die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen;
3. Aufwendungen für Einrichtungen des Steuerpflichtigen, soweit sie der Bewirtung, Beherbergung oder Unterhaltung von Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind, dienen (Gästehäuser) und sich außerhalb des Orts eines Betriebs des Steuerpflichtigen befinden;
4. Aufwendungen für Jagd oder Fischerei, für Segeljachten oder Motorjachten sowie für ähnliche Zwecke und für die hiermit zusammenhängenden Bewirtungen;

**ESTG § 4**

5. Mehraufwendungen für die Verpflegung des Steuerpflichtigen, soweit in den folgenden Sätzen nichts anderes bestimmt ist. <sup>2</sup>Wird der Steuerpflichtige vorübergehend von seiner Wohnung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit entfernt betrieblich tätig, ist für jeden Kalendertag, an dem der Steuerpflichtige wegen dieser vorübergehenden Tätigkeit von seiner Wohnung und seinem Tätigkeitsmittelpunkt
- a) 24 Stunden abwesend ist, ein Pauschbetrag von 24 Euro,
  - b) weniger als 24 Stunden, aber mindestens 14 Stunden abwesend ist, ein Pauschbetrag von 12 Euro,
  - c) weniger als 14 Stunden, aber mindestens 8 Stunden abwesend ist, ein Pauschbetrag von 6 Euro
- abzuziehen; eine Tätigkeit, die nach 16 Uhr begonnen und vor 8 Uhr des nachfolgenden Kalendertags beendet wird, ohne dass eine Übernachtung stattfindet, ist mit der gesamten Abwesenheitsdauer dem Kalendertag der überwiegenden Abwesenheit zuzurechnen. <sup>3</sup>Wird der Steuerpflichtige bei seiner individuellen betrieblichen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten oder auf einem Fahrzeug tätig, gilt Satz 2 entsprechend; dabei ist allein die Dauer der Abwesenheit von der Wohnung maßgebend. <sup>4</sup>Bei einer Tätigkeit im Ausland treten an die Stelle der Pauschbeträge nach Satz 2 länderweise unterschiedliche Pauschbeträge, die für die Fälle der Buchstaben a, b und c mit 120, 80 und 40 Prozent der höchsten Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz vom Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder aufgerundet auf volle Euro festgesetzt werden; dabei bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Steuerpflichtige vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht, oder, wenn dieser Ort im Inland liegt nach dem letzten Tätigkeitsort im Ausland. <sup>5</sup>Bei einer längerfristigen vorübergehenden Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte beschränkt sich der pauschale Abzug nach Satz 2 auf die ersten drei Monate. <sup>6</sup>Die Abzugsbeschränkung nach Satz 1, die Pauschbeträge nach den Sätzen 2 und 4 sowie die Dreimonatsfrist nach Satz 5 gelten auch für den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen bei einer aus betrieblichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung; dabei ist für jeden Kalendertag innerhalb der Dreimonatsfrist, an dem gleichzeitig eine Tätigkeit im Sinne des Satzes 2 oder 3 ausgeübt wird, nur der jeweils höchste in Betracht kommende Pauschbetrag abzuziehen und die Dauer einer Tätigkeit im Sinne des Satzes 2 an dem Beschäftigungsort, der zur Begründung der doppelten Haushaltsführung geführt hat, auf die Dreimonatsfrist anzurechnen, wenn sie ihr unmittelbar vorausgegangen ist;

6. Aufwendungen für die Wege des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten, soweit in den folgenden Sätzen nichts anderes bestimmt ist. <sup>2</sup>Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und 5 Satz 1 bis 6 und Absatz 2 entsprechend anzuwenden. <sup>3</sup>Bei der Nutzung eines Kraftfahrzeugs dürfen die Aufwendungen in Höhe des positiven Unterschiedsbetrags zwischen 0,03 Prozent des inländischen Listenpreises im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 des Kraftfahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung je Kalendermonat für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 oder Absatz 2 ergebenden Betrag sowie Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe des positiven Unterschiedsbetrags zwischen 0,002 Prozent des inländischen Listenpreises im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 Satz 4 bis 6 oder Absatz 2 ergebenden Betrag den Gewinn nicht mindern; ermittelt der Steuerpflichtige die private Nutzung des Kraftfahrzeugs nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 oder Satz 3, treten an die Stelle des mit 0,03 oder 0,002 Prozent des inländischen Listenpreises ermittelten Betrags für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten die auf diese Fahrten entfallenden tatsächlichen Aufwendungen;
- 6a. (weggefallen)
- 6b. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung. <sup>2</sup>Dies gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet;
7. andere als die in den Nummern 1 bis 6 und 6b bezeichneten Aufwendungen, die die Lebensführung des Steuerpflichtigen oder anderer Personen berühren, soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung als unangemessen anzusehen sind;
8. von einem Gericht oder einer Behörde im Geltungsbereich dieses Gesetzes oder von Organen der Europäischen Gemeinschaften festgesetzte Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder. <sup>2</sup>Daselbe gilt für Leistungen zur Erfüllung von Auflagen oder Weisungen, die in einem berufsgerichtlichen Verfahren erteilt werden, soweit die Auflagen oder Weisungen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen. <sup>3</sup>Die Rückzahlung von Ausgaben im Sinne der Sätze 1 und 2 darf den Gewinn nicht erhöhen. <sup>4</sup>Das Abzugsverbot für Geldbußen gilt nicht, soweit der wirtschaftliche Vorteil, der durch den Gesetzesverstoß erlangt wurde, abgeschöpft worden ist, wenn die Steuern vom Einkommen und Ertrag,

**ESTG § 4**

- die auf den wirtschaftlichen Vorteil entfallen, nicht abgezogen worden sind; Satz 3 ist insoweit nicht anzuwenden;
- 8a. Zinsen auf hinterzogene Steuern nach § 235 der Abgabenordnung;
  9. Ausgleichszahlungen, die in den Fällen der §§ 14, 17 und 18 des Körperschaftsteuergesetzes an außenstehende Anteilseigner geleistet werden;
  10. die Zuwendung von Vorteilen sowie damit zusammenhängende Aufwendungen, wenn die Zuwendung der Vorteile eine rechtswidrige Handlung darstellt, die den Tatbestand eines Strafgesetzes oder eines Gesetzes verwirklicht, das die Ahndung mit einer Geldbuße zulässt.<sup>2</sup>Gerichte, Staatsanwaltschaften oder Verwaltungsbehörden haben Tatsachen, die sie dienstlich erfahren und die den Verdacht einer Tat im Sinne des Satzes 1 begründen, der Finanzbehörde für Zwecke des Besteuerungsverfahrens und zur Verfolgung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten mitzuteilen.<sup>3</sup>Die Finanzbehörde teilt Tatsachen, die den Verdacht einer Straftat oder einer Ordnungswidrigkeit im Sinne des Satzes 1 begründen, der Staatsanwaltschaft oder der Verwaltungsbehörde mit.<sup>4</sup>Diese unterrichten die Finanzbehörde von dem Ausgang des Verfahrens und den zugrundeliegenden Tatsachen;
  11. Aufwendungen, die mit unmittelbaren oder mittelbaren Zuwendungen von nicht einlagefähigen Vorteilen an natürliche oder juristische Personen oder Personengesellschaften zur Verwendung in Betrieben in tatsächlichem oder wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, deren Gewinn nach § 5a Absatz 1 ermittelt wird;
  12. Zuschläge nach § 162 Absatz 4 der Abgabenordnung.
- <sup>2</sup>Das Abzugsverbot gilt nicht, soweit die in den Nummern 2 bis 4 bezeichneten Zwecke Gegenstand einer mit Gewinnabsicht ausgeübten Betätigung des Steuerpflichtigen sind. <sup>3</sup>§ 12 Nummer 1 bleibt unberührt.

*(5a) <sup>1</sup>Keine Betriebsausgaben sind die Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten. <sup>2</sup>Bei der Nutzung eines Kraftfahrzeugs sind die nicht als Betriebsausgaben abziehbaren Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte mit 0,03 Prozent des inländischen Listenpreises im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 des Kraftfahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung je Kalendermonat für jeden Entfernungskilometer sowie für Familienheimfahrten mit 0,002 Prozent des inländischen Listenpreises im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 des Kraftfahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung für jeden Entfernungskilometer zu ermitteln. <sup>3</sup>Ermittelt der Steuerpflichtige die private Nutzung des Kraftfahrzeugs nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 oder Satz 4, sind die auf diese Fahrten entfallenden tatsächlichen Aufwendungen maßgebend. <sup>4</sup>§ 9 Abs. 2 ist entsprechend anzuwenden.*

(5b) Die Gewerbesteuer und die darauf entfallenden Nebenleistungen sind keine Betriebsausgaben.

(6) Aufwendungen zur Förderung staatspolitischer Zwecke (§ 10b Absatz 2) sind keine Betriebsausgaben.

(7) <sup>1</sup>Aufwendungen im Sinne des Absatzes 5 Satz 1 Nummer 1 bis 4, 6b und 7 sind einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufzuzeichnen. <sup>2</sup>Soweit diese Aufwendungen nicht bereits nach Absatz 5 vom Abzug ausgeschlossen sind, dürfen sie bei der Gewinnermittlung nur berücksichtigt werden, wenn sie nach Satz 1 besonders aufgezeichnet sind.

(8) Für Erhaltungsaufwand bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen sowie bei Baudenkmälern gelten die §§ 11a und 11b entsprechend.

## § 52

### Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

...

(12) <sup>1</sup>§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 Satz 2 in der Fassung des Artikels 9 des Gesetzes vom 29. Dezember 2003 (BGBl. I S. 3076) ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2003 beginnen. <sup>2</sup>§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 in der Fassung des Artikels 9 des Gesetzes vom 29. Dezember 2003 (BGBl. I S. 3076) ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2003 beginnen. <sup>3</sup>§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 Satz 3 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 28. April 2006 (BGBl. I S. 1095) ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2005 beginnen. <sup>4</sup>§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6a in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4210) ist letztmals für den Veranlagungszeitraum 2002 anzuwenden. <sup>5</sup>In den Fällen, in denen die Einkommensteuer für die Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2002 noch nicht formell bestandskräftig oder hinsichtlich der Aufwendungen für eine betrieblich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorläufig festgesetzt ist, ist § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) anzuwenden; dies gilt auch für unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangene Einkommensteuerbescheide für Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2002, soweit nicht bereits Festsetzungsverjährung eingetreten ist. <sup>6</sup>§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 11 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 22. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2840) ist erstmals für das Wirtschaftsjahr anzuwenden, das nach dem 31. Dezember 2003 endet. <sup>7</sup>§ 4 Absatz 5b in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 14. August 2007 (BGBl. I S. 1912) gilt erstmals für Gewerbesteuer, die für Erhebungszeiträume festgesetzt wird, die nach dem 31. Dezember 2007 enden. <sup>8</sup>**§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6 in der Fassung des Gesetzes vom 20. April 2009 (BGBl. I S. 774) ist erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2007 anzuwenden.**

...

Autor: Dipl.-Finw. Stefan **Kolbe**, M. Tax, Richter am FG, Berlin  
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Richter am BFH, München

**Schrifttum:** Harder-Buschner, Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale, NWB 2009, 3102; Niemann, Das Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale, DB 2009, 753; Odenthal/Seifert, Auswirkungen der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 9.12.2008 zur sog. Pendlerpauschale, DStR 2009, 201.

## Kompaktübersicht

- J 09-1 **Grundinformation:** Mit der Wiedereinführung der Regelung des Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 und der Streichung des Abs. 5a mit Wirkung ab dem VZ 2007 wird die bis zum VZ 2006 geltende Regelung zur Entfernungspauschale und zur Abziehbarkeit der betrieblichen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten wiederhergestellt (s. zur Rechtslage bis VZ 2006 § 4 Anm. 1400 ff.).
- J 09-2 **Rechtsentwicklung:** zur *Gesetzesentwicklung bis 2006* s. § 4 Anm. 1400, *bis 2007* s. § 4 Anm. J 07-1.
- ▶ **BVerfG v. 9.12.2008** – 2 BvL 1, 2/07, 2 BvL 1, 2/08 (BVerfGE 122, 210; BFH/NV 2009, 338) hat § 9 Abs. 2 Satz 1 und 2 ESTG idF des StÄndG 2007 für nicht vereinbar mit Art. 3 Abs. 1 GG erklärt. Zugleich hat das BVerfG bis zu einer gesetzlichen Neuregelung angeordnet, dass im Wege der vorläufigen StFestsetzung § 9 Abs. 2 Satz 2 ESTG idF des StÄndG 2007 mit der Maßgabe anzuwenden ist, dass die tatbestandliche Beschränkung auf „erhöhte“ Aufwendungen „ab dem 21. Entfernungskilometer“ entfällt. Aufgrund des Verweises in § 4 Abs. 5a Satz 4 ESTG galt diese Anordnung, der nach § 31 Abs. 2 BVerfGG Gesetzeskraft beikommt, auch für den betrieblichen Bereich.
  - ▶ **Ges. zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale v. 20.4.2009** (BGBl. I 2009, 774; BStBl. I 2009, 536): Mit dem Gesetz wird die bis zum VZ 2006 geltende Rechtslage wiederhergestellt (vgl. BTDrucks. 16/12099, 1).
- J 09-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Neuregelung ist rückwirkend ab dem VZ 2007 anzuwenden (§ 52 Abs. 12 Satz 8; BTDrucks. 16/12099, 7).
- J 09-4 **Grund der Änderungen:** Die Änderung beruht auf dem Beschluss des BVerfG v. 9.12.2008 – 2 BvL 1, 2/07, 2 BvL 1, 2/08 (BVerfGE 122, 210; BFH/NV 2009, 338) und soll für den Abzug der Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten Rechtssicherheit schaffen. Außerdem ermöglicht die Neuregelung im Gegensatz zur vorläufigen Regelung durch das BVerfG die Berücksichtigung höherer Auf-



wendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel und die Berücksichtigung von Unfallkosten als außergewöhnliche Aufwendungen neben der Entfernungspauschale (vgl. BTDrucks. 16/12099, 1 und 6).

**Bedeutung der Änderungen:** Durch die Wiedereinführung der bis VZ 2006 geltenden Regelung wird die durch das StÄndG 2007 eingeführte Beschränkung der Abziehbarkeit der Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten aufgehoben und das „Werkstor-Prinzip“ wieder aufgegeben. Damit können die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten wieder umfassend mit der Entfernungspauschale als BA abgezogen werden. Die Vorschrift des Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 begegnet allerdings verfassungsrechtl. Bedenken (s. § 4 Anm. 1406; aA BTDrucks. 16/12099, 6). J 09-5

## Die Änderungen im Detail

### ■ Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 (Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie Familienheimfahrten)

Mit der Wiedereinführung des Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 können die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten pauschal mit der Entfernungspauschale als BA abgezogen werden (ausführlich § 4 Anm. 1415ff.). J 09-6

**Die Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale (Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 2 iVm. § 9 Abs. 2 Satz 1)** erfasst nicht außergewöhnliche Aufwendungen. Außergewöhnliche Aufwendungen, wie zB Unfallkosten, sind nunmehr wieder neben der Entfernungspauschale abziehbar (vgl. BTDrucks. 16/12099, 1; BMF v. 31.8.2009, BStBl. I 2009, 891; Niemann, DB 2009, 753 [754]).

**Bei der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel** können die tatsächlichen Aufwendungen als BA abgezogen werden, wenn sie den sich unter Anwendung der Entfernungspauschale ergebenden Betrag übersteigen (Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 2 iVm. § 9 Abs. 2 Satz 2). Die hiernach vorzunehmende Günstigerprüfung ist tageweise vorzunehmen (s. BFH v. 11.5.2005 – VI R 40/04, BStBl. II 2005, 712 [713]; Niemann, DB 2009, 753 [754]; Harder-Buschner, NWB 2009, 3102 [3103]). Bei der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel nur auf einer Teilstrecke ist dabei die Günstigerprüfung für die mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegte Teilstrecke durchzuführen (vgl. BFH v. 26.3.2009 – VI R 25/08, BFH/NV 2009, 1619).

**ESTG § 4**

Anm. J 09-6

**Wird ein Kraftfahrzeug benutzt, gilt wieder die Abzugsbegrenzung des Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3** (vgl. hierzu BMF v. 18.11.2009, BStBl. I 2009, 1326). Die Abzugsbegrenzung erfolgt entweder nach der Listenpreismethode (s. § 4 Anm. 1439 ff.) oder nach der Fahrtenbuchmethode (s. § 4 Anm. 1448).

■ **Absatz 5a (eingeschränkte Abziehbarkeit der Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten)**

---

J 09-7 Die Aufhebung des Abs. 5a ist Folge der Wiedereinführung der vor dem VZ 2007 geltenden Rechtslage (BTDrucks. 16/12099, 7).